



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10183.005189/2005-01  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 9202-003.388 – 2ª Turma  
**Sessão de** 18 de setembro de 2014  
**Matéria** ITR  
**Embargante** CONSELHEIRA MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
**Interessado** MARAPE AGROPECUÁRIA S/C LTDA. E FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2002

RESERVA LEGAL. ISENÇÃO.

Comprovado nos autos que a reserva legal declarada pelo contribuinte encontrava-se averbada a margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, na data do fato gerador, e que foi apresentado ADA correspondente, há que restabelecer a exclusão da referida área para fins de apuração do imposto devido.

O *decisum* recorrido considerou somente um dos imóveis em questão (NIRF 2341599-1), silenciando o julgador em relação ao outro imóvel (NIRF 5321341-6) deixando de apreciá-lo. Importante salientar, que foi acostado aos autos do processo, a anterior averbação da Reserva Legal às margens da matrícula dos dois imóveis (fls. 174 — AV-08/2.479 e fls. 173— AV-01-0418) —(doc. 03 anexo) , bem como o ADA dos dois imóveis ( fls. 169/170 e fls. 171/172) — (doc.04 anexo) dos autos.

IMÓVEL RURAL, ÁREAS DE TERRAS CONTINUAS.

As divisas de terras contínuas de um mesmo proprietário ou possuidor constituem um único imóvel de acordo com a legislação do ITR e devem, portanto, serem adicionadas para fins de apuração do imposto devido.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, para retificar o acórdão embargado com efeitos infringentes.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

EDITADO EM:02/02/2015

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em 27 de março de 2014, a 2ª Turma da CSRF prolatou Acórdão n. 9202-003.092 que decidiu pelo provimento parcial do Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR  
Exercício: 2002*

*Ementa:*

**RESERVA LEGAL. ISENÇÃO.**

*Comprovado nos autos que a reserva legal declarada pelo contribuinte encontrava-se averbada a margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, na data do fato gerador, e que foi apresentado ADA correspondente, há que restabelecer a exclusão da referida área para fins de apuração do imposto devido.*

*O decisum recorrido considerou somente um dos imóveis em questão (NIRF 2341599-1), silenciando o julgador em relação ao outro imóvel (NIRF 5321341-6) deixando de apreciá-lo. Importante salientar, que foi acostado aos autos do processo, a anterior averbação da Reserva Legal às margens da matrícula dos dois imóveis (fls. 174 — AV-08/2.479 e fls. 173— AV-01-0418) —(doc. 03 anexo) , bem como o ADA dos dois imóveis ( fls. 169/170 e fls. 171/172) — (doc.04 anexo) dos autos.*

*As divisas de terras contínuas de um mesmo proprietário ou possuidor constituem um único imóvel de acordo com a legislação do ITR e devem, portanto, serem adicionadas para fins de apuração do imposto devido.*

O dispositivo do *decisum* restou assim:

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso quanto a área de reserva legal.*

*Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à terras contíguas.*

*Pelo voto qualidade, em negar provimento ao recurso quanto ao VTN.*

*Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior (Relator), Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Gustavo Lian Haddad, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.*

A i. Conselheira Redatora consignou em seu voto e, posteriormente, por meio de Embargos de Declaração a existência de erro no julgamento, fato que, *per se*, justificava a oposição do referido recurso:

*Encarregada de redigir o voto vencedor do acórdão em epígrafe, deparei-me com a situação a seguir relatada, que demanda a oposição de Embargos Declaratórios, previstos no art. 65 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF no 256, de 2009.*

*A questão que me foi dada a elaborar o voto vencedor diz respeito ao arbitramento do VTN, levado a cabo pela Fiscalização, relativamente ao ITR do exercício de 2002.*

*A meu ver, o arbitramento com base no SIPT tem previsão legal e pode ser aplicado, nas situações tipificadas, quando os respectivos valores forem apurados conforme as determinações legais, Entretanto, no presente caso, embora o Extrato do SIPT de fls. 17, relativo ao exercício de 2000, tenha atendido aos ditames legais, o extrato correspondente ao exercício de 2002, objeto da autuação, mostra que o VTN — Valor da Terra Nua foi arbitrado levando-se em conta apenas o valor médio das DITR, sem se considerar a aptidão agrícola, o que contraria a legislação de regência.*

*Destarte, como os critérios do arbitramento pelo SIPT não foram respeitados, o entendimento desta Conselheira, já manifestado em outras oportunidades, é de que dito arbitramento não pode ser mantido.*

*Não obstante, o resultado do julgamento foi no sentido de que esta Conselheira teria negado provimento ao Recurso Especial*

*da Contribuinte, nesta parte, o que demanda a oposição de Embargos de Declaração, para que a questão seja aclarada.*

Ato contínuo e por força do disposto no art. 65, do RICARF, o então Presidente da CSRF analisou a oposição e resolveu acolher os ED, tendo determinado a inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Primeiramente, há que ser conhecido e provido os Embargos de Declaração opostos pela i. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, em atenção ao disposto no art. 65, do RICARF e as razões consignadas no relatório.

**Assim, acolho os embargos de declaração, para retificar o acórdão embargado com efeitos infringentes, apenas quanto ao arbitramento do VTN, levado a cabo pela Fiscalização, relativamente ao ITR do exercício de 2002 (item III do voto).**

Mantém-se incólume os itens I e II que serão reproduzidos conforme acórdão original.

No caso em tela, trata-se de dois imóveis rurais que foram considerados contíguos pela Fiscalização, que promoveu a tributação unificada, conforme a seguir

O procedimento fiscal encontra-se resumido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 6 e 7 - volume I, segundo o qual foi apurado falta de recolhimento do ITR decorrente das seguintes alterações na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — DITR apresentada pela contribuinte:

*1. Área Total do Imóvel: no laudo apresentado pela contribuinte consta como Área total do imóvel 43095,00ha. Analisando as matrículas 409 e 418, com área total de 39.762ha, a fiscalização verificou que este se confrontava com imóvel rural , matrícula 408, com área de 3.333,00ha, informado na DITR com o NIRF 5.321.341-6 (exercícios 2000, 2001 e 2002). Como se trata de áreas contínuas do mesmo proprietário, o imóvel referente à matrícula 408 foi adicionado ao NIRF 2.341.599-1, alterando-se a área total do imóvel para 43.095,00ha.*

*2. Área de Utilização Limitada: glosa total, pois embora conste averbação de área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, no percentual de 63% da área total, não foi apresentada comprovação de solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental — ADA junto ao IBAMA, até seis meses após a data da entrega da DITR.*

*3. Valor da Terra Nua (VTN): valor alterado, considerando as informações constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal — SIPT, por não haver sido apresentado Laudo de Avaliação de Imóveis Rurais, observando o critérios estabelecidos pela ABNT com grau de fundamentação II, no mínimo*

O recurso está manejado quanto às seguintes matérias:

- 1) discussão sobre a forma de tributação do ITR das Áreas de terras contínuas declaradas separadamente, se como um único imóvel ou como vários;
- 2) inclusão do segundo imóvel de propriedade da recorrente nas Áreas de reserva legal glosadas pelo Fisco, nas mesmas condições de não tributação do primeiro; e
- 3) validação, pela Fiscalização, dos laudos de avaliação apresentados para fins de apuração do VTN, dado que o VTN originado dos valores constantes no SIPT seria genérico para a área tributada.

## I ÁREAS CONTÍNUAS

O acórdão recorrido decidiu, por voto de qualidade, que as áreas contínuas de um mesmo proprietário ou possuidor constitui um único imóvel para fins de apuração do ITR [fls. 337/338]:

*No que se refere as áreas contínuas, importa transcrever o art. 1º, caput e §2º, da Lei n. 9.393, de 19 de dezembro de 1996:*

*Art.1º. O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município em 1" de janeiro de cada ano.*

*[...] § 2º. Para os efeitos desta Lei considera-se imóvel rural a área contínua formada de uma ou mais parcelas de terras localizada na zona rural do município.*

*Resta claro, portanto, que as áreas contínuas de um mesmo proprietário ou possuidor constitui um único imóvel para fins de apuração do ITR. Pelas certidões do Cartório de Registro de Imóveis de Sorriso, anexadas as fls. 95 e 96 — volume I, o imóvel registrado na matrícula n. 408, confronta-se com o imóvel da matrícula n. 409, ambos de propriedade da contribuinte, perfazendo uma área total de 43.095,00 a.*

*Assim, agiu com acerto a fiscalização em adicionar a área de 3.333,00ha, referente à matrícula n" 408, informado na DITR com o NIRF 5.321.341-6, ao imóvel declarado no NIRF 2.341.599-1 (matricula riº 409), alterando-se a área total para 43.095,0 ha.*

*O fato de a contribuinte haver declarado, desde 1997, as áreas separadamente não implica a aceitação dos valores declarados por parte do fisco. Sendo o ITR tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, pode a fiscalização efetuar o lançamento de ofício, desde que não transcorrido o prazo decadencial de homologação (art. 150, §4º, do CTN).*

É certo que o legislador considerou imóvel rural às áreas contínuas matriculadas ou não num único imóvel para fins do ITR, cujo fundamento é o art. 1º, § 2º, da Lei nº 9.393/1996. Confira-se:

*"Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.*

(...)

*§2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município." (grifei)*

O art. 9º do Decreto nº 4.382/2002, do Regulamento do ITR também dispõe:

*Do Imóvel Rural*

*Art. 9º Para efeito de determinação da base de cálculo do ITR considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município, ainda que, em relação a alguma parte do imóvel, o sujeito passivo detenha apenas a posse (Lei nº 9.393, de 1996, art. 1, § 2)." (grifei)*

Os Manuais de Perguntas e Respostas, das Declarações do ITR de 2005 e 2006, também trouxeram a seguinte orientação:

*"048 - que é imóvel rural?*

*Para efeito do ITR considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras confrontantes, do mesmo titular, localizada na zona rural do município, ainda que, em relação a alguma parte da área, o declarante detenha apenas a posse, (grifou-se)*

*(Lei nº9.393, de 1996, art. 1º, §2º; RITR/2002, art. 9º; IN SRFnº256, de 2002, art. 8º)*

*049 – O que é área contínua?*

*Para efeito do ITR, considera-se área contínua a área total do prédio rústico, mesmo que fisicamente dividida por ruas, estradas, rodovias, ferrovias ou por canais ou cursos de água.*

*Assim, se uma pessoa adquiriu dois, três ou quatro imóveis, de dois, três ou quatro proprietários diversos, mediante escrituras públicas distintas, os respectivos bens são unidades autônomas para o Código Civil e para a Lei de (...)*

Ainda que não decorresse inicialmente da mesma área ou fossem diversas matriculas, importa serem as *áreas contínuas* para se considerar um único imóvel para efeito de tributação do ITR.

Nesse sentido, mantenho o entendimento manifestado no acórdão recorrido.

## **II ÁREAS DE RESERVA LEGAL SEJAM CONSIDERADAS ISENTAS**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 2004/Art. 6º

Autenticado digitalmente em 05/02/2015 por WAGNER LUIS DE OLIVEIRA ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Impresso em 20/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com relação a este ponto, a recorrente requer que todas as Áreas de utilização limitada ou de reserva legal sejam consideradas isentas - ao contrário do acórdão recorrido que entendeu que as áreas de reserva legal glosadas pelo Fisco alcançam apenas um dos dois imóveis de propriedade da recorrente – aduzindo, a fl. 374, que "no julgamento em questão, se analisou e isentou a reserva legal de um dos imóveis, deixando de considerar a isenção da Reserva Legal do outro" (fls. 365):

*O julgamento apreciou um Recurso Voluntário interposto pela recorrente, com relação ao ITR (Imposto Territorial Rural) ano 2002, dos imóveis rurais abaixo relacionados, localizados em Lucas do Rio Verde, MT.*

*1. Imóvel rural cadastrado no NIRF sob no 2.341.599-1 com área de 39.762,0 hectares, matriculado sob no 418 do Livro 2 do Registro de Imóveis de Lucas do Rio Verde, MT.*

*2. Imóvel rural cadastrado no NIRF sob no 5.321.341-6 com área de 3.333,0 hectares, matriculado sob no 2.479, livro 2 do Registro de Imóveis de Lucas do Rio Verde, MT.*

*Inicialmente decidiram que os dois imóveis possuem áreas contínuas, as quais devem ser adicionadas para fins de apuração do imposto devido.*

*Na seqüência, por ocasião da apreciação das áreas de Reserva Legal, foi isentado da tributação, parte do imóvel de 39.762,0 hectares a quantia declarada como de Reserva Legal 25.050 hectares, uma vez que comprovado nos autos pelo contribuinte que encontra-se anteriormente ao fato, averbada à margem da matrícula do imóvel e existe n autos o ADA correspondente.*

*Ocorre que, equivocadamente deixaram de apreciar e sequer fizeram menção à área de 3.333,0 hectares, que possui a Reserva Legal de 2.099,8 hectares, embora tenha as mesmas comprovações existentes do outro imóvel, nos autos do processo.*

Como se depreende, de uma leitura ainda que perfunctória do processo, a fl. 337, o conselheiro Relator deixa claro que se encontra, as fls. 169 e 170, volume I do presente processo, apenas a comprovação da protocolização de ADA de 25.050 ha., ou seja, apenas de um dos imóveis da recorrente.

O ITR é tributo de natureza eminentemente extra-fiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da apuração do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, cuja redação à época do fato gerador, antes da alteração promovida pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, era a seguinte:

*“Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:*

*a) nas regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, esta na parte sul, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas, só serão permitidas, desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente;*

*b) nas regiões citadas na letra anterior, nas áreas já desbravadas e previamente delimitadas pela autoridade competente, ficam proibidas as derrubadas de florestas primitivas, quando feitas para ocupação do solo com cultura e pastagens, permitindo-se, nesses casos, apenas a extração de árvores para produção de madeira. Nas áreas ainda incultas, sujeitas a formas de desbravamento, as derrubadas de florestas primitivas, nos trabalhos de instalação de novas propriedades agrícolas, só serão toleradas até o máximo de 30% da área da propriedade;*

*c) na região Sul as áreas atualmente revestidas de formações florestais em que ocorre o pinheiro brasileiro, "Araucariaangustifolia", não poderão ser desflorestadas de forma a provocar a eliminação permanente das florestas, tolerando-se, somente a exploração racional destas, observadas as prescrições ditadas pela técnica, com a garantia de permanência dos maciços em boas condições de desenvolvimento e produção;*

*d) nas regiões Nordeste e Leste Setentrional, inclusive nos Estados do Maranhão e Piauí, o corte de árvores e a exploração de florestas só será permitida com observância de normas técnicas a serem estabelecidas por ato do Poder Público, na forma do art. 15.*

*§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre vinte (20) a cinquenta (50) hectares computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutícolas, ornamentais ou industriais.*

*§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.*

*§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais.”*

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 2º da Lei n. 4.771, de 1965 (Código Florestal), debatem-se a doutrina e a jurisprudência acerca da imprescindibilidade ou não da exigência da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da tributação pelo ITR.

O debate historicamente tem se pautado pela dicotomia de posições quanto ao efeito constitutivo ou declaratório, quanto à existência da reserva legal, da averbação à margem da matrícula do imóvel, com conseqüências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

- (i) para os que entendem ser constitutivo o efeito da averbação, só existe direito à isenção da área de reserva legal se ela estiver averbada à margem da matrícula anteriormente à data do fato gerador; e,
- (ii) para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal, cabendo neste caso ao contribuinte provar a existência da referida área por outros meios de prova (laudo, etc.).

A meu ver, ambas as soluções propugnadas não se sustentam a partir da consideração do viés indutivo de comportamento de que se reveste o conjunto normativo acima referido aplicável à espécie.

Por óbvio que a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal condicionada à averbação à margem da matrícula do imóvel atende ao desiderato de preservação ambiental, eis que, como se sabe, o ônus de utilização limitada, uma vez efetuada a averbação, pereniza-se e se transmite a quaisquer adquirentes futuras.

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frustra o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 2º do Código Florestal.

Por outro lado, existindo a averbação, ainda que posterior ao fato gerador, não é razoável recusar a desoneração tributária, notoriamente quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, sendo que uma área averbada e comprovada em exercício posterior provavelmente existia nos exercícios precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas.

Ademais, nem a lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação como condicionante à isenção do ITR, perfazendo-se com a averbação a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

Nada obstante, tenho para mim que com a averbação na matrícula do imóvel das áreas de reserva legal, ainda que posteriormente ao momento eleito como aspecto temporal da hipótese de incidência do ITR ou ao início do procedimento fiscal, tais áreas devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pelas razões expostas acima.

Resta cristalino que a recorrente tem direito à isenção da Reserva Legal nos dois imóveis de sua propriedade.

Ocorre, que equivocadamente foi considerado somente um dos imóveis em questão (NIRF 2341599-1), silenciando o julgador em relação ao outro imóvel (NIRF 5321341-6) deixando de apreciá-lo. Importante salientar, que foi acostado aos autos do processo, a anterior averbação da Reserva Legal às margens da matrícula dos dois imóveis (fls. 174 — AV-08/2.479 e fls. 173— AV-01-0418) —(doc. 03 anexo) , bem como o ADA dos dois imóveis ( fls. 169/170 e fls. 171/172) — (doc.04 anexo) dos autos:

*AV-08/2.479 — Em 30 de agosto de 2004. Nos termos da certidão da matrícula 0408 do Cartório de Registro de Imóveis de Sorriso-MT, conforme AV-1210408 — Prot n.º. 11.520, onde consta: Pelo termo de responsabilidade e preservação de floresta, de 23 de junho de 1.997, assinado pela proprietária Marapé Agropecuária S/C Ltda., e o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis, através da Superintendência Regional em Mato Grosso, fica GRAVADA COMO DE UTILIZAÇÃO LIMITADA 63,0% (sessenta e três por cento) do total da propriedade, não podendo nela ser feito qualquer tipo de exploração a não ser Mediante autorização expressa do IBAMA, e vedada a alteração da Área destinada A rese . .:4; I n, casos de transmissão ou desmembramento." Datada no Cartório de Origem em 08/07/97. Oficiala Titular, (Maria Carolina Magalhães).*

Dessa forma, afasto a glosa referente à área de reserva legal do outro imóvel (NIRF 5321341-6).

### III VALOR DA TERRA NUA

A contribuinte afirma que a documentação apresentada foi desconsiderada para fins de comprovação do VTN, embora realizada nos moldes requeridos e por profissionais habilitados (laudo técnico, avaliações etc.) em total arbitrariedade e disparate.

Em contraponto, o *decisum* recorrido entendeu que o laudo apresentado não atendeu às exigências legais [fls. 338/339]:

*Conjugando-se as exigências da legislação tributária com as prescrições da NBR 14653-3, os Laudos Técnicos de Avaliação para fins de determinação do VTN tem como requisitos principais: (a) a identificação e caracterização do imóvel avaliando, em que se descreve os aspectos relevantes na formação do valor; (b) a pesquisa realizada, com a identificação das fontes e descrição dos imóveis da amostra coletada (no mínimo 5 elementos); (c) a escolha e justificativa do método de avaliação utilizado; e (d) a memória de cálculo do tratamento dos dados.*

*Insurgindo-se contra aos argumentos da relatora a quo, a contribuinte apresentou, em sede de recurso o laudo de fls. 204 a 233 — volume H. Posteriormente, atendendo à diligência do Terceiro Primeiro Conselho de Contribuintes para que fosse apresentado um único laudo para todas as matrículas envolvidas, foi juntado o laudo de fls. 302 a 316— volume II, acompanhado dos anexos de fls. 317 a 328— volume II e da correspondente ART (fl. 329 — volume II), englobando as duas áreas das registradas nas matrículas 2.429 e 418 do Registro de Imóveis de Lucas do Rio Verde/MT (registros anteriores;*

*matriculas 408 e 409 do Registro de Imóveis de Sorriso/MT), conforme certidões anexadas As fls. 325 a 328 —volume II.*

*Nos dois laudos apresentados pelo contribuinte, apesar haver a indicação de que foi aplicado o Método Comparativo Direto de Lados de Mercado (fls. 209 e 308 — volume II), que segundo o próprio responsável técnico pe os laudos "consiste na comparação com outros imóveis transacionados ou em oferta, pertencente a uma mesma micro região, contemporâneos e de características semelhantes (dados de mercado)", e de que teriam sido efetivamente utilizado seis amostras (fls. 206 e 304 — volume II), não consta a identificação dessas amostras, limitando à fixar o valor da terra nua em R\$248,00/ha, no caso da Fazenda Lote Pedregulho, e em R\$200,00/ha, no caso da Fazenda São Francisco do Marape, como se observa A fl. 320 — volume II.*

*Ressalte-se que, embora o responsável técnico afirme que os laudos possuem Grau de Fundamentação II, de acordo com a NBR 4653-3, que rege a matéria, esse grau de fundamentação exige a apresentação de todos os dados amostrais (item 9.2.3.5.a da referida norma).*

*Assim, os laudos padecem de uma deficiência fundamental, qual seja a identificação dos imóveis rurais utilizados na avaliação, razão pela qual não podem ser aceitos para fins de determinação do VTN.*

*Destarte, mantém-se o VTN arbitra o pela fiscalização.*

*[Grifo nosso]*

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação tributária específica que regulamenta a matéria, mais precisamente artigos 10 e 14, § 1º, da Lei nº 9.393/1996, que assim estabelecem:

*“Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:*

***I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:***

- a) construções, instalações e benfeitorias;***
- b) culturas permanentes e temporárias;***
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;***
- d) florestas plantadas;***

***II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:***

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na [Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965](#), com a redação dada pela [Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989](#);

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; [\(Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006\)](#)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; [\(Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006\)](#)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. [\(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008\)](#)

III - VTNT, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo; [\(Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006\)](#)

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

a) sido plantada com produtos vegetais;

b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;

c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;

d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola;

e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da [Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#);

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

§ 2º As informações que permitam determinar o GU deverão constar do DIAT.

§ 3º Os índices a que se referem as alíneas "b" e "c" do inciso V do § 1º serão fixados, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, pela Secretaria da Receita Federal, que dispensará da sua aplicação os imóveis com área inferior a:

- a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;
- b) 500 ha, se localizados em municípios compreendidos no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;
- c) 200 ha, se localizados em qualquer outro município.

§ 4º Para os fins do inciso V do § 1º, o contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria.

§ 5º Na hipótese de que trata a alínea "c" do inciso V do § 1º, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

§ 6º Será considerada como efetivamente utilizada a área dos imóveis rurais que, no ano anterior, estejam:

I - comprovadamente situados em área de ocorrência de calamidade pública decretada pelo Poder Público, de que resulte frustração de safras ou destruição de pastagens;

II - oficialmente destinados à execução de atividades de pesquisa e experimentação que objetivem o avanço tecnológico da agricultura.

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

**Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.**

**§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da [Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#), e considerarão**

***levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.” (grifamos)***

Extrai-se da norma legal que o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm será estabelecido pela Receita Federal do Brasil, após os devidos procedimentos e pesquisas para se aferir aludido valor. Por sua vez, o contribuinte poderá se insurgir ao valor arbitrado pelo Fisco, devendo, porém, apresentar os documentos necessários a comprovar as bases por ele pretendidas.

Na esteira do dispositivo legal retro, a revisão do VTN por parte da autoridade fiscal fica condicionada à apresentação de Laudo emitido por profissional habilitado e acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, além da necessidade de alinhar-se com as normas procedimentais **mínimas** ditadas pela ABNT, mais especificadamente aquelas relativas à avaliação de imóveis rurais.

Outro não é o entendimento levado a efeito por este Conselho Administrativo, ao tratar da matéria, como se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

**“ITR/94. VALOR DA TERRA NUA - VTNm. LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. REVISÃO. - O laudo técnico de avaliação para que tenha validade e produza efeitos pretendidos através da revisão do VTNm, além de ser elaborado por profissional habilitado e acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, deve revestir-se de formalidades e exigências técnicas mínimas, que corroborem para a sua eficácia, não devendo limitar-se a ser um mero documento informativo. A base de cálculo do imposto é o valor da terra nua – VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior. A data registrada no laudo técnico o torna inservível, por encontrar-se em desacordo com a lei de regência sobre a matéria. Recurso especial provido.”** (3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 325.167 – Acórdão nº CSRF/03-04.255 – Sessão de 21/02/2005) (grifamos)

**“TR – EXERCÍCIO 1994. VALOR DA TERRA NUA. A revisão do VTN mínimo é condicionada à apresentação de laudo técnico de acordo com as exigências legais, especialmente as referentes ao valor e às fontes de sua pesquisa. JUROS DE MORA Os juros de mora têm caráter compensatório e são exigidos pela não disponibilização do valor devido à Fazenda Pública. Sua fluência só se interrompe se a impugnação for acompanhada do depósito integral do crédito tributário considerado devido. MULTA DE MORA Nos lançamentos de ITR em que não exista a obrigação de antecipação do imposto, havendo impugnação, a multa de mora só é cabível após o vencimento do prazo de intimação de decisão final administrativa. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR UNANIMIDADE”** (1ª Câmara do 3º Conselho – Recurso nº 326.064, Acórdão nº 301-30761, Sessão de 11/09/2003)

**“ITR/95. VTN. REVISÃO. LAUDO. PROVA INSUFICIENTE. Laudo Técnico de Avaliação que não atenda às exigências legais, especialmente as relativas à pesquisa e comprovação das fontes, é prova insuficiente para a revisão do lançamento em que se adotou o VTNm. CNA. LEGALIDADE. As contribuições lançadas com o ITR têm natureza tributária e fundamento nos**

*art. 149 e 8º, inc. V, parte final, da CF/88, e art. 10, § 2º do Ato das Disposições Constitucionais transitórias. MULTA DE MORA. A multa de mora só é exigível, na vigência da Lei 8.847/94, após a constituição definitiva do crédito tributário. JUROS DE MORA. A fluência dos juros de mora só é interrompida se a impugnação for acompanhada do depósito integral do crédito tributário contestado. Recurso parcialmente provido por unanimidade.” (1ª Câmara do 3º Conselho – Recurso nº 322.872, Acórdão nº 301-30534, Sessão de 25/02/2003)*

Constatam-se da legislação de regência e da jurisprudência administrativa acima transcrita, as formalidades necessárias à validade do Laudo Técnico a ser emitido com a finalidade de revisar o VTNn presumido para cada região.

É bem verdade que os dispositivos legais que tratam da matéria não trazem em seu bojo a exigência expressa da observância às normas da ABNT para elaboração de Laudos Técnicos tendentes a revisar o VTNn. No entanto, os julgadores deste Colegiado vêm exigindo o atendimento das normas **mínimas** da ABNT, por ser da própria essência da elaboração de Laudos Técnicos, sobretudo com a finalidade de se estabelecer parâmetros com o fito de conferir maior robustez ao conteúdo do documento em epígrafe.

Neste sentido, o Acórdão nº CSRF/03-04.292, oferece guarida ao entendimento encimado ao estabelecer o seguinte:

“[...]”

*Tal laudo possui riqueza de detalhes e indicações de fontes pesquisadas, além de planilhas demonstrativas, tudo levando à conclusão de que o VTN tributável do referido imóvel é, efetivamente, o indicado no referido Laudo. [...]”*

Portanto, entendo que os laudos apresentados pelo Contribuinte dão guarida à pretensão, conforme identificados a folha 338:

*Insurgindo-se contra aos argumentos da relatora a quo, a contribuinte apresentou, em sede de recurso o laudo de fls. 204 a 233 — volume H. Posteriormente, atendendo à diligência do Terceiro Primeiro Conselho de Contribuintes para que fosse apresentado um único laudo para todas as matrículas envolvidas, foi juntado o laudo de fls. 302 a 316— volume II, acompanhado dos anexos de fls. 317 a 328— volume II e da correspondente ART (fl. 329 — volume II), englobando as duas áreas das registradas nas matrículas 2.429 e 418 do Registro de Imóveis de Lucas do Rio Verde/MT (registros anteriores; matrículas 408 e 409 do Registro de Imóveis de Sorriso/MT), conforme certidões anexadas As fls. 325 a 328 — volume II.*

Além disso, consigno como razões de decidir a motivação apresentada pela i. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, redatora do Acórdão n. 9202-003.092:

*A questão que me foi dada a elaborar o voto vencedor diz respeito ao arbitramento do VTN, levado a cabo pela Fiscalização, relativamente ao ITR do exercício de 2002.*

*No caso em tela, trata-se de dois imóveis rurais que foram considerados contíguos pela Fiscalização, que promoveu a tributação unificada, conforme a seguir:[...]*

*Trata-se do arbitramento com base no SIPT – Sistema Integrado de Preços de Terras, previsto no art. 14, da Lei nº 9.393, de 1.996:*

*"Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.*

*§1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios."*

*Quanto ao art. 12, §1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, cabe trazê-lo à colação, com a redação vigente à época da edição da Lei nº 9.393, de 1996:*

*"Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.*

*§1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:*

*I valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação; II valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:*

*a) localização do imóvel; b) capacidade potencial da terra; c) dimensão do imóvel."*

*Destarte, combinando-se os dispositivos legais acima, conclui-se que o sistema a ser criado pela Receita Federal, para fins de arbitramento do VTNValor da Terra Nua, deveria observar os critérios estabelecidos no art. 12, §1º, inciso II, da Lei no 8.629, de 1993, a saber: localização, capacidade potencial da terra e dimensão do imóvel, assim como considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.*

*Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de TerrasSIPT, pela Portaria SRF nº 447, de 2002, que deve ser alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores da terra nua da base de declarações do ITR (art. 3º da citada Portaria).*

*Portanto, o arbitramento com base no SIPT tem previsão legal e pode ser aplicado, nas situações tipificadas, quando os respectivos valores forem apurados conforme as determinações legais acima especificadas.*

*Entretanto, no presente caso, embora o Extrato do SIPT de fls. 17, relativo ao exercício de 2000, tenha atendido aos ditames legais, o extrato correspondente ao exercício de 2002, objeto da autuação, mostra que o VTN – Valor da Terra Nua foi arbitrado levando-se em conta apenas o valor médio das DITR, sem se considerar a aptidão agrícola, o que contraria a legislação de regência, acima transcrita.*

*Com efeito, conforme o demonstrativo acima, os VTNs declarados pela Contribuinte foram de **R\$ 200,00** por hectare (R\$ 7.952.400,00 / 39.762,0 ha), relativamente ao Imóvel A (fls. 12), e **R\$ 248,00** (R\$ 826.584,00 / 3.333 ha), no que tange ao Imóvel B (fls.*

*14). A Contribuinte apresentou Laudo de Avaliação, porém este foi desconsiderado pela Fiscalização que, unificando os imóveis, procedeu ao arbitramento com base em valor constante do SIPT, o que resultou em um VTN de **R\$ 339,40** por hectare (R\$ 14.626.443,00/43.095,0 ha), conforme extrato de fls. 17. Quando do Recurso Voluntário, a Contribuinte apresentou novo Laudo de Avaliação, por meio do qual foram confirmados os VTNs declarados (fls. 320).*

*Destarte, como os critérios do arbitramento pelo SIPT não foram respeitados, entendo que devem ser aceitos os VTNs declarados pela Contribuinte.*

*[Grifo no original]*

#### **IV DISPOSITIVO**

Por todo o exposto, voto por ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, para retificar o acórdão embargado com efeitos infringentes.

Ato contínuo, CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL interposto, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, para afastar a glosa referente à área de reserva legal do outro imóvel (NIRF 5321341-6) e acolher o VTN apresentado nos laudos apresentados pelo Contribuinte.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Manoel Coelho Arruda Júnior

CÓPIA